

IMPOSTE SUL REDDITO

Ritenuta ridotta per agenti con collaboratori ancora in attesa del decreto attuativo

di **Luca Caramaschi**

Seminario di specializzazione

**PATENT BOX RIMPIAZZATO UNA
DEDUZIONE MAGGIORATA DEI COSTI R&S**

Disponibile in versione web: partecipa comodamente dal Tuo studio!

[accedi al sito >](#)

Di regola, nei rapporti di agenzia, la base imponibile su cui vengono calcolate le ritenute Irpef viene commisurata al **50% delle provvigioni corrisposte all'agente** (con applicazione, di fatto, dell'aliquota ridotta dell'11,5%, corrispondente al 50% dell'aliquota applicabile al primo scaglione Irpef, attualmente pari al 23%).

Tuttavia, **qualora l'agente si avvalga in via continuativa dell'opera di dipendenti o di terzi**, la stessa base imponibile si riduce al **20%** delle provvigioni corrisposte (nella sostanza la ritenuta d'acconto viene calcolata nella **misura ridotta del 4,6%, cioè al 20% del 23%**), assegnando un **vantaggio finanziario non trascurabile allo stesso agente**.

Secondo quanto previsto dal **D.M. 16.04.1983** l'agente, per poter godere dell'applicazione della **ritenuta ridotta nell'anno successivo**, deve necessariamente **inviare ai propri committenti un'apposita dichiarazione tramite raccomandata A.R.** (unica forma consentita dalla citata normativa, ma come in seguito si dirà, l'Agenzia ha ammesso anche l'utilizzo della pec) **entro il 31 dicembre** dell'anno precedente.

Detto termine ordinario viene derogato nel caso di **rapporti continuativi**, in relazione ai quali la comunicazione deve essere inviata:

- per i **nuovi contratti di commissione, agenzia, etc.** entro **15 giorni** dalla stipula;
- in caso di **eventi che possono dar luogo alla riduzione della base di computo** (ad es. assunzione di dipendenti) o che possono **far venire meno le predette condizioni** (ad esempio licenziamento di tutti i dipendenti) entro **15 giorni** dall'evento;
- per le operazioni **occasionali** entro la **data di conclusione** dell'attività che dà origine alla provvigione.

A fini della descritta previsione si considerano **soggetti “terzi”**:

- i **soggetti che collaborano con chi percepisce le provvigioni** nello svolgimento dell'attività propria dell'impresa (subagenti, mediatori, procacciatori di affari);
- i **collaboratori dell'impresa familiare** direttamente impegnati nell'attività di impresa;
- gli **associati in partecipazione quando il loro apporto è costituito esclusivamente dalla prestazione di lavoro** (si ricorda che il **D.Lgs. 81/2015**, in attuazione della riforma del lavoro definita “*Jobs Act*”, ha **eliminato dal 25 giugno 2015 tali figure contrattuali**, lasciando in essere i **precedenti rapporti fino alla loro cessazione**).

Le semplificazioni non ancora in vigore

Con il **D.Lgs. 175/2014** (c.d. Decreto Semplificazioni) il Legislatore, **modificando il comma 7 dell'articolo 25-bis D.P.R. 600/1973**, ha **previsto l'emanazione di uno specifico decreto attuativo** che avrebbe dovuto determinare i criteri, i termini e le modalità per la **presentazione della dichiarazione** in esame.

Tali **modalità**, in forza del citato comma 7, **devono prevedere la trasmissione anche tramite posta elettronica certificata** della predetta dichiarazione. La dichiarazione, inoltre, **non potrà avere limiti di tempo e sarà valida fino a revoca** ovvero **fino alla perdita dei requisiti** da parte del contribuente.

L'omissione della comunicazione relativa alle variazioni che comportano il venir meno delle predette condizioni **comporta l'applicazione di specifiche sanzioni (da 250 euro a 2.000 euro)**.

Ad oggi, a distanza di parecchi anni dall'introduzione delle richiamate modifiche, **nessun decreto attuativo è stato ancora emanato** e pertanto occorre fare ancora una volta riferimento alle precisazioni fornite sul punto dalla stessa Agenzia delle entrate.

La procedura “transitoria” prevista dall'Agenzia Entrate

A chiarire come comportarsi nelle more dell'adozione di tale decreto attuativo è intervenuta la [circolare AdE 31/E/2014](#), che ha fissato le regole da seguire nel periodo transitorio, prevedendo in particolare quanto segue:

- è **possibile effettuare la trasmissione prevista dal D.M. 16.04.1983** anche tramite **pec**, **rispettando comunque i termini dal medesimo previsti** (entro il 31 dicembre dell'anno precedente, ovvero entro i 15 giorni successivi da quello in cui si sono verificate le condizioni, ovvero entro 15 giorni successivi alla stipula dei contratti o all'esecuzione della mediazione);

- la **dichiarazione** così trasmessa (mediante raccomandata o pec), **conserva validità ai fini dell'applicazione della ritenuta del 20% anche oltre l'anno cui si riferisce**;
- permane l'obbligo di **dichiarare il venir meno delle condizioni entro 15 giorni** dalla data in cui si verificano;
- la **sanzione amministrativa prevista in caso di omissione si applica anche in caso di dichiarazione non veritiera** (dati incompleti o non veritieri) circa la sussistenza dei presupposti per usufruire dell'aliquota ridotta (anche alle dichiarazioni inviate prima dell'entrata in vigore del decreto attuativo si applicherà, se più favorevole, la nuova sanzione, salvo che il provvedimento d'irrogazione della pena pecuniaria sia divenuto definitivo).

Come precisato dall'Agenzia delle entrate, **restano “salve in ogni caso le prescrizioni che saranno stabilite dal nuovo decreto di attuazione”** che tuttavia, a oggi, non risulta ancora emanato. Alla luce di tali previsioni occorre quindi ricordare che:

- **coloro che hanno già inviato la comunicazione**, al fine di vedersi ancora riconosciuta la riduzione delle ritenute Irpef applicate alle provvigioni riconosciute nel 2022, **non dovranno più ripresentarla** posto che la stessa conserva validità fino a revoca;
- **coloro che non hanno ancora inviato la comunicazione dovranno, al fine di ottenere dal proprio mandante una riduzione della misura delle ritenute Irpef** applicate alle provvigioni riconosciute nel 2022, procedere all'invio della stessa **entro il prossimo 31 dicembre 2021** secondo le modalità sopra descritte.

Le esclusioni

Va, infine, ricordato, che in base a quanto previsto dal **comma 5 dell'articolo 25-bis D.P.R. 600/1973** **non è possibile applicare il beneficio della riduzione** con riferimento a talune tipologie di provvigioni esplicitamente elencate. Vediamo quali sono.

Le provvigioni escluse dalla riduzione

- provvigioni percepite dalle agenzie di viaggio e turismo
- provvigioni percepite dai rivenditori autorizzati di documenti di viaggio relativi ai trasporti di persone
- provvigioni percepite dai soggetti che esercitano attività di distribuzione di pellicole cinematografiche
- provvigioni percepite dagli agenti di assicurazione per le prestazioni rese direttamente alle imprese di assicurazione
- provvigioni percepite dai mediatori di assicurazione per i loro rapporti con le imprese di assicurazione e con gli agenti generali delle imprese di assicurazione pubbliche o

loro controllate che rendono prestazioni direttamente alle imprese di assicurazione in regime di reciproca esclusiva

- provvigioni percepite dalle aziende e istituti di credito e dalle società finanziarie e di locazione finanziaria per le prestazioni rese nell'esercizio delle attività di collocamento e di compravendita di titoli e valute nonché di raccolta e di finanziamento
- provvigioni percepite dagli agenti, raccomandatari e mediatori marittimi e aerei
- provvigioni percepite dagli agenti e commissionari di imprese petrolifere per le prestazioni ad esse rese direttamente
- provvigioni percepite dai mediatori e rappresentanti di produttori agricoli e ittici e di imprese esercenti la pesca marittima
- provvigioni percepite dai commissionari che operano nei mercati ortoflorofrutticoli, ittici e di bestiame
- provvigioni percepite dai consorzi e cooperative tra imprese agricole, commerciali ed artigiane non aventi finalità di lucro